



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.722144/2015-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.843 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente DORIVAL SGRINHOLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2012.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

MULTA DE OFÍCIO 75%. PREVISÃO LEGAL

A aplicação da multa de ofício de 75% no lançamento do crédito tributário é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal, não podendo ser afastada pelo julgador administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 03-78.008 da 6ª Turma da DRJ em Brasília/DF (fls. 116 e segs.).

“Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF de fls. 107 a 112, em 03/11/2015, referente ao

exercício 2012, ano-calendário 2011, que lhe reduziu o imposto a restituir apurado, de R\$ 1.998,30, para R\$ 1.441,45.

Decorre tal lançamento de revisão procedida em sua declaração de ajuste anual, quando foi verificada a seguinte infração:

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – Valor: R\$ 32.700,00. Despesas glosadas: Caio Marcelus Neves Damato (R\$ 16.000,00) e Rinaldo Fernandes Galli (R\$ 16.700,00). Motivo da glosa:

Embora regularmente intimado, Termo de Intimação complementar lavrado em 26/11/2014, a apresentar, entre outras comprovações, o efetivo pagamento dos valores que abaixo discriminamos, informou o contribuinte, em síntese, que os pagamentos foram realizados parte em dinheiro(espécie) por meio de saques bancários conforme extratos que anexava, e parte em cheques não nominais

- Benef. CAIO MARCELOS NEVES DAMATO/CPF 186.253.798-42 R\$ 16.000,00;

- Benef. RINALDO F. GALLI/CPF 144.289.971-91 R\$ 16.700,00.

Obs. Recibos apresentados não identificam o paciente de forma clara e inequívoca; datas e valores constantes dos extratos bancários apresentados não guardam relação clara e inequívoca com as datas e valores constantes dos recibos apresentados.

Neste sentido, é importante registrar que em reiterados acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do efetivo pagamento, ainda que os emitentes tenham confirmado o atendimento do contribuinte e de seus dependentes. A prova irrefutável da efetividade dos pagamentos seria possível mediante a apresentação de cópias de cheques ou extratos bancários, nos quais constata-se os saques efetuados, coincidentes em datas e valores com os recibos apresentados. Se a comprovação é possível e o contribuinte não logrou em demonstrar a efetividade e o pagamento dos serviços, é imperioso concluir, portanto, que tais operações não ocorreram de fato. Ademais, o contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o fisco e, por isso, deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando o valor do pagamento é alto em comparação ao que medianamente se observa. Dessa forma, é de se glosar as despesas médicas acima mencionadas, tendo em vista restar insuficiente a simples alegação de que os pagamentos foram feitos em moeda corrente para promover a comprovação da efetividade dos referidos pagamentos e dos serviços prestados.

A fundamentação legal da infração encontra-se descrita na referida Notificação de Lançamento.

Conforme Aviso de Recebimento de fl. 113, o contribuinte foi cientificado da autuação em 11/11/2015.

Em 09/12/2015, apresentou impugnação ao lançamento (fls. 2 a 13), acompanhada de documentos, alegando, em síntese, que:

- Ao elaborar sua declaração de Imposto de Renda, utilizou na base de cálculo a dedução de despesas médicas, conforme lhe faculta a legislação;

- Todos os recibos considerados para a dedução na base de cálculo são idôneos e referem-se a prestação de serviços para com o recorrente;

- Além dos recibos, foram juntadas declarações e laudos das pessoas que forneceram os recibos, com a informação de que o contribuinte pagou pelos tratamentos efetuados;

- Juntou os extratos bancários, demonstrando a origem do dinheiro;

- Os serviços foram efetivamente prestados, fato que a RFB reconhece e não combateu;

- O dinheiro sempre foi a melhor forma de pagamento, e o contribuinte costuma pagar seus compromissos à vista e em espécie;

- Os extratos bancários anexados demonstram que o contribuinte sacou valores e utilizou cheques em montantes acima dos valores empenhados no pagamento dos profissionais cuja despesa foi glosada;
- Tal fato demonstra a prática exercida pelo contribuinte em realizar seus pagamentos em espécie;
- As despesas glosadas referem-se a tratamento fisioterápico decido a “Artrose de cervical e lombar” e a tratamento dentário realizados;
- Requer a juntada de todos os documentos e provas que constam no processo relativo ao atendimento à intimação fiscal (malha);
- Os recibos foram emitidos de forma correta, com os dados necessários e em conformidade com a legislação vigente;
- Os documentos apresentados e recibos comprovam a idoneidade destes, e o tratamento efetuado consubstancia sua realização;
- O direito à dedução das despesas médicas ocorridas está assegurado pela legislação em vigor, conforme dispõe o art. 11, §3º do Decreto-Lei nº 5.844/43, art. 8º, II, “a” e §§2º e 3º da Lei nº 9.250/95 e arts. 73 e 80 do Decreto nº 3.000/99;
- A legislação é clara ao determinar que o comprovante do pagamento se faça, consignando os seguintes dados: nome, endereço e CPF da pessoa emitente, os quais constam dos documentos apresentados pelo contribuinte;
- O pagamento feito em espécie não inibe o direito de efetuar a dedução do imposto de renda, visto que o tratamento foi efetivamente realizado;
- Os recibos apresentados são idôneos, não havendo motivo para sua desconsideração;
- Os prestadores dos serviços reconheceram o valor dos recibos como receita em suas declarações de imposto de renda, de modo que, caso o lançamento seja mantido, o Fisco estaria bi-tributando a mesma receita;
- Transcreve acórdãos com entendimentos do Conselho de Contribuintes e da DRJ – Belo Horizonte, bem como de alguns Tribunais Regionais Federais, no sentido de que os recibos e declarações dos profissionais são documentos hábeis para comprovação das despesas médicas pleiteadas;
- Se o Fisco afirma que o numerário não foi realizado nas despesas médicas objeto do lançamento, para promover a glosa de tais valores deve indicar o paradeiro deste, vez que, diante do fluxo de caixa do contribuinte, tais valores estavam cobertos pelas receitas auferidas e, por segundo, demonstrar que os profissionais prestadores de serviços não realizaram suas receitas, inclusive glosando-as em seus respectivos impostos de rendas;
- Não pode o Fisco querer tributar os prestadores dos serviços prestados e ao mesmo tempo glosar as despesas deduzidas pelo contribuinte, sob pena de bi-tributação e locupletamento ilícito da União;
- Requer a procedência da impugnação e o cancelamento da Notificação de Lançamento;
- Protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, como documentais, periciais, testemunhais, em prejuízo de nenhum outro.”

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

“Trata-se de lançamento referente à infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Da Juntada Posterior de Provas

O contribuinte protesta, de forma geral, pela juntada de provas. Contudo, cumpre salientar que o momento oportuno para a apresentação das provas que visem ilidir a(s) infração(ões) lançada(s) é junto com a impugnação, sob pena de os argumentos de defesa tornarem-se meras alegações e de preclusão do direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, conforme disposto nos artigos 56 e 57, § 4º do Decreto n.º 7.574, de 2011.

A juntada posterior de quaisquer documentos de prova somente é admitida se presente alguma das exceções do mencionado § 4º, o que não se verifica no caso concreto.

Cabe registrar também que, desde a protocolização da impugnação, não foi trazida nenhuma prova adicional. Dessa forma, indefere-se, nesta instância, o pedido de juntada posterior de provas.

Dedução de Despesas Médicas

Inicialmente, veja-se o disposto na Lei n.º 9.250/1995 e no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999:

Lei n.º 9.250/1995

(...)

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias; (...)

Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999

DEDUÇÕES

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º).(Grifos Acrescidos)

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a”).

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):(...)

II- restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III- limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (...)(grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da autoridade lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal, é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo ou Nota Fiscal emitido pelo prestador dos serviços médicos.

No entanto, de acordo com a legislação acima transcrita, mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Assim, a autoridade lançadora está autorizada a intimar o contribuinte para que comprove, mediante apresentação de outros documentos, o efetivo pagamento das despesas informadas nos recibos e notas fiscais ou a efetividade da prestação dos serviços.

Destaca-se que, em relação às deduções na declaração do imposto sobre a renda, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, regulamentado pelo art. 73 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, *a juízo da autoridade lançadora, deslocando para ele o ônus probatório.*

Portanto, e conforme já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte provar que as despesas médicas declaradas existiram, tendo em vista que a inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual resulta em um benefício para aquele, já que reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta à contribuinte apresentar simples recibos ou declarações dos profissionais, cabendo sim comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

No presente caso, foi solicitado ao contribuinte que comprovasse, entre outros elementos, o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas como pagas a Caio Marcelus Neves Damato (R\$ 16.000,00) e Rinaldo Fernandes Galli (R\$ 16.700,00), conforme Termo de Intimação de fls. 72 e 73.

Em resposta à intimação supramencionada (fl. 76), o contribuinte afirmou que o pagamento das despesas acima referidas foi efetuado de diversas formas, ou seja, em dinheiro (espécie), por meio de saques bancários, cheques não nominais e saldo disponível informado na declaração de bens. Apresentou, ainda, os documentos de fls. 77 a 93.

Diante da ausência de comprovação do efetivo pagamento na forma solicitada, a dedução das despesas foi glosada.

Em sua impugnação, o contribuinte reitera que o pagamento das despesas glosadas foi efetuado em espécie e por meio de cheques não nominais, e solicita a juntada do dossiê de malha com todos os documentos apresentados.

Da análise das alegações do contribuinte, bem como dos documentos apresentados para comprovar as despesas médicas declaradas, verifica-se que não constam elementos suficientes para demonstrar o efetivo pagamento, conforme requisitado pela Autoridade Lançadora na intimação de fls. 72 a 73.

De fato, os extratos bancários anexados (fls. 81 a 93) e as declarações dos profissionais prestadores dos serviços (fls. 77 e 79), já analisados pela Autoridade Lançadora, não são capazes de comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas.

Em relação aos referidos extratos, ressalta-se que não foram indicados, pelo contribuinte, quais saques ou transferências teriam sido relativos a cada uma das despesas médicas por ele declaradas e não foi possível vincular os saques neles constantes aos pagamentos informados nos recibos apresentados (datas e valores).

Nesse ponto, cumpre esclarecer que a disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas. Tal comprovação requer

a coincidência de datas e valores, e o contribuinte não logrou êxito em demonstrar qualquer relação entre as despesas realizadas e os saques efetuados.

Deve-se ressaltar que inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque nominal, sendo possível que os pagamentos das despesas médicas declaradas sejam feitos em dinheiro, como alegado, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Não obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o interessado abriu mão da força probatória de outros documentos bancários, dificultando a comprovação dos dispêndios.

É pertinente, aqui, transcrever o disposto no artigo 63 do Decreto nº 7.574/2011:

“Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, (...)” (grifou-se)

Cumprido salientar que os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento; no entanto, não o fez. As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não são eficazes.

Dessa forma, tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade fiscal e que estas não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se que a glosa objeto deste lançamento encontra-se perfeitamente embasada.

Das Decisões Administrativas e Judiciais Colacionadas

Quanto aos entendimentos proferidos em decisões administrativas e judiciais mencionados pelo contribuinte em sua impugnação, cumpre ressaltar que, em regra, as decisões administrativas e judiciais estão adstritas às partes do litígio e não podem ser estendidas genericamente a outros casos.

A jurisprudência administrativa e judicial só possui efeito vinculante em determinados casos, tais como: existência de lei que lhe atribua eficácia normativa (nos termos do art. 100, II, do CTN); aprovação de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) por ato do Ministro de Estado da Fazenda, nos termos do art. 75 da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009; existência de enunciado de súmula vinculante ou de decisão em controle concentrado de inconstitucionalidade, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal; ocorrência de uma das hipóteses previstas nos §§4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, com a regulamentação da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Diante da inexistência das situações acima mencionadas, ou de qualquer outra que vincule as Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, as decisões citadas pelo impugnante não podem ser por ele aproveitadas.

Ademais, destaca-se que as decisões colacionadas não necessariamente demonstram o entendimento atual e majoritário daqueles Órgãos e Tribunais.

Diante do exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo o lançamento.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/12/2017, o sujeito passivo interpôs, em 22/01/2018, Recurso Voluntário, fl. 129, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
- b) a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório
- c) cita jurisprudência

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Dispõe o art. 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF n.º 180:

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Multa de ofício de 75%

Com relação à multa de ofício aplicada pelo Fisco e mantida na DRJ, contra a qual se insurge o recorrente, o art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece literalmente o percentual de 75% de multa no caso de lançamento de ofício, de observância compulsória pela autoridade lançadora, em sua atividade vinculada. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN, parágrafo único). A autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa prevista na legislação que rege a matéria, sem emitir juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou de eventual afronta em tese a princípios do direito administrativo e constitucional ou de outros aspectos de sua validade.

Deve então ser mantida a multa aplicada no lançamento sobre o imposto lançado que foi mantido após o presente julgamento.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito